RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-40-10-20200205
Date de publication : 05/02/2020

BIC - Champ d'application et territorialité - Location meublée - Champ d'application et détermination du caractère professionnel de l'activité

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Champ d'application et territorialité
Titre 4 : Location meublée
Chapitre 1 : Champ d'application et détermination du caractère professionnel de l'activité

Sommaire :

I. Périmètre de la location meublée
II. Exercice de la location meublée à titre professionnel
A. Montant minimal de recettes
B. Prépondérance des recettes de location par rapport aux autres revenus
C. Corrections à apporter aux recettes
1. Corrections en cas de commencement ou de cessation d'activité en cours d'année
2. Mesure transitoire

Actualité liée : 05/02/2020 : BIC - Aménagement des conditions d'exercice de l'activité de loueur en meublé professionnel (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 49) - Exonération des produits de la location ou de la sous-location d'une partie de la résidence du bailleur consentie à un prix raisonnable - Actualisation pour 2020 du seuil de tolérance administrative (CGI, art. 35 bis) et bornage de la mesure dans le temps (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 136)

I. Périmètre de la location meublée

1

Le régime fiscal de la location meublée est réservé aux locaux comportant tous les éléments mobiliers indispensables à une occupation normale par le locataire.

10

La location d'un local d'habitation garni de meubles est regardée comme une location meublée lorsque les meubles loués avec le local sont suffisants pour donner à ce dernier un minimum d'habitabilité (RM Desanlis n° 17701, JO AN du 28 janvier 1980 p. 279).

20

Cependant sont considérées comme des prestations de nature hôtelière ou para-hôtelière, non soumises au régime fiscal de la location meublée, les conventions d'hébergement qui, en raison des services fournis ou proposés, dépassent la simple jouissance du bien. Ainsi, l'exploitant qui fournit ou propose, en sus de l'hébergement, au moins trois des prestations mentionnées au b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts (CGI), à savoir le petit déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture de linge de maison ou la réception, même non personnalisée, de la clientèle, dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploités de manière professionnelle, relève du régime de la para-hôtellerie, non du régime fiscal de la location meublée. En revanche lorsque ces services sont fournis ou proposés de manière accessoire et dans des conditions non similaires aux établissements d'hébergement à caractère hôtelier, l'activité relève du régime fiscal de la location meublée. Tel est le cas par exemple si le nettoyage des locaux est effectué uniquement à l'occasion du changement de locataire, si la réception se limite à la simple remise des clés ou si la fourniture de linge n'est pas régulière. Lorsque ces prestations sont proposées par le locataire exploitant et non par le bailleur, l'activité de ce dernier relève du régime fiscal de la location meublée lorsque le contrat le liant à l'exploitant est un contrat de louage de choses et qu'il n'est pas associé aux résultats de son locataire exploitant.

30

La location à un exploitant qui, sous sa seule responsabilité, effectue les prestations de service inhérentes à son activité hôtelière ou para-hôtelière, de lots de copropriété comprenant des parties privatives et des parties communes constituées, outre les dépendances habituelles (hall, parking, voie d'accès, etc.), d'espaces nécessaires à cette activité (salle de restauration, local pour le personnel, salle médicalisée, etc.), relève du régime fiscal de la location meublée lorsque :

- la location porte sur des locaux à usage d'habitation et ne s'accompagne d'aucune prestation annexe ;

- la location ne constitue pas pour le bailleur le moyen de participer à la gestion ou aux résultats de la société d'exploitation (les formules de rémunération du bailleur se référant ou combinant des données propres à l'activité, au chiffre d'affaires ou aux résultats de l'entreprise locataire peuvent constituer des moyens de participation à la gestion ou aux résultats) ;

- la location des parties communes est accessoire à la location meublée et ne donne lieu en elle-même à aucune rémunération. Cette condition est réputée satisfaite lorsque le niveau de loyer des parties privatives correspond au prix du marché.

II. Exercice de la location meublée à titre professionnel

40

En application des dispositions du 2 du IV de l'article 155 du CGI, l'activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés est exercée à titre professionnel lorsque les deux conditions suivantes sont réunies :

- les recettes annuelles retirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal excèdent 23 000 € ;

- et ces recettes excèdent les revenus du foyer fiscal soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires au sens de l'article 79 du CGI, des bénéfices industriels et commerciaux autres que ceux tirés de l'activité de location meublée, des bénéfices agricoles, des bénéfices non commerciaux et des revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du CGI.

> **Remarque :** Les critères retenus par le droit fiscal pour caractériser l'exercice à titre professionnel d'une activité de location en meublé peuvent différer de ceux retenus par le droit social. En effet, l'article L. 613-1 du code de la sécurité sociale (CSS) relatif à l'affiliation au régime social des indépendants non agricoles se réfère aux critères posés par le droit fiscal, sauf à l'égard des loueurs de chambres d'hôte et, suite à la réforme opérée par l'article 18 de la loi n° 2016-1827 du 23 décembre 2016 de financement de la sécurité sociale pour 2017, des loueurs en meublés « touristiques » (référence au seul seuil de 23 000 €). Ainsi, les bénéfices tirés d'une activité de location meublée exercée à titre non professionnel au sens du 2 du IV de l'article 155 du CGI sont assujettis aux prélèvements sociaux au titre des revenus du patrimoine seulement s'ils ne sont pas déjà soumis aux prélèvements sociaux au titre des revenus d'activité et de remplacement en application de la législation sociale (CSS, art. L. 136-6, I-f).

(45)

50

Le caractère professionnel ou non-professionnel de la location meublée s’apprécie au niveau du foyer fiscal et doit s’appliquer à l’ensemble des locations meublées du foyer fiscal. Cette qualification ne fait toutefois obstacle ni à la détermination distincte du résultat de l’activité de chacun des époux, ni à la possibilité de chacun des membres du foyer de bénéficier, le cas échéant, du régime d’imposition des micro-entreprises.

(55 à 100)

A. Montant minimal de recettes

110

Les recettes annuelles retirées de l'activité de location meublée par l'ensemble des membres du foyer fiscal doivent excéder 23 000 €. Les recettes sont prises en considération toutes taxes comprises et s'entendent du total des loyers acquis, le cas échéant charges comprises, au sens du 2 bis de l'article 38 du CGI. Les éventuelles indemnités d’assurance visant à garantir les loyers doivent être prises en compte pour l’appréciation de ce seuil. En revanche, les recettes qui ne sont pas directement liées à l’activité de location ne sont pas prises en compte. Tel est le cas notamment des produits financiers ou des éventuelles subventions perçues pour l’acquisition du bien immobilier.

115

> Dans le cas d'un contribuable fiscalement domicilié en France, le seuil de 23 000 € doit s'apprécier en tenant compte de l'ensemble des loyers acquis par le contribuable quel que soit le lieu de situation des immeubles affectés à la location meublée (RM Philip n° 8881, JO AN du 31 mars 2003 p. 2481).

Il est admis que les contribuables qui ne résident pas fiscalement en France puissent également se prévaloir de cette réponse ministérielle.

120

Le montant des recettes à retenir pour déterminer le caractère professionnel de l’activité s’apprécie par année civile, y compris pour les contribuables qui clôtureraient leur exercice en cours d’année.

130

Lorsque plusieurs membres d'un même foyer fiscal, dont les revenus sont imposés sous une cote unique, se livrent à la location directe ou indirecte de locaux meublés ou destinés à être loués meublés, le dépassement éventuel du seuil de 23 000 € s'apprécie au vu du montant total des recettes de location meublée acquises par le foyer fiscal.

140

En revanche, lorsque la location meublée est consentie par une société ou un groupement soumis au régime des sociétés de personnes, le dépassement éventuel du seuil de 23 000 € doit être apprécié non au niveau de la société ou du groupement, mais au niveau des associés, à proportion de leurs droits dans les bénéfices sociaux. Cette règle ne fait pas obstacle à l'appréciation des recettes au niveau du foyer fiscal.

B. Prépondérance des recettes de location par rapport aux autres revenus

150

Les recettes annuelles retirées de l'activité de location meublée par l'ensemble des membres du foyer fiscal doivent excéder les autres revenus d'activité du foyer fiscal, entendus comme la somme des revenus suivants :

- les traitements et salaires au sens de l'article 79 du CGI, c'est-à-dire y compris, notamment, les pensions et rentes viagères ;

- les bénéfices industriels et commerciaux autres que ceux tirés de l'activité de location meublée, mais y compris ceux qui ne seraient pas perçus dans le cadre d'une activité professionnelle ;

- les bénéfices agricoles ;

- les bénéfices non commerciaux ;

- les revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du CGI.

160

Il convient de retenir le revenu net de chacune de ces catégories d'imposition, c'est-à-dire après déduction des charges ou abattements. Les revenus exonérés d'impôt ne sont pas retenus. Les déficits éventuels doivent être pris en compte au titre de l'année au cours de laquelle ils sont réalisés à hauteur de leur montant imputable sur le revenu global en application des dispositions de l'article 156 du CGI. Les déficits des années antérieures ne sont pas pris en compte

> *Dès lors que le caractère prépondérant de l'activité de location meublée s'apprécie annuellement, ne peuvent être pris en compte pour sa détermination que les revenus correspondant à l'année d'imposition en cause, avant déduction des déficits des exercices antérieurs (CE, décision du 24 octobre 2014, n° 375358, ECLI:FR:CESSR:2014:375358.20141024).*

165

Pour les non-résidents, la prépondérance des recettes s'apprécie en tenant compte de l'ensemble des revenus des contribuables et, plus largement, du foyer fiscal sous réserve que ces revenus soient imposables en France en application de la législation fiscale française et, le cas échéant, des conventions fiscales internationales. Les revenus perçus par les non-résidents imposables uniquement à l'étranger ne sont pas retenus.

C. Corrections à apporter aux recettes

1. Corrections en cas de commencement ou de cessation d'activité en cours d'année

170

Lorsque la location meublée d'un local d'habitation débute en cours d'année, les recettes y afférentes sont ramenées à douze mois. La location du local d'habitation est réputée commencer à la date de son acquisition ou, si l'acquisition a eu lieu avant l'achèvement, à la date de cet achèvement. Cette règle s'applique également lorsque le local d'habitation n'était pas affecté à la location meublée dès l'origine ou n'a été inscrit au bilan que postérieurement à son acquisition ou son achèvement. L'ajustement prorata temporis est effectué en fonction du nombre de jours de location par rapport à 365 jours.

180

La date d'acquisition correspond à la date de signature de l'acte authentique constatant le transfert de propriété.

190

Normalement, la preuve de l'achèvement d'une construction devrait résulter du certificat de conformité délivré au constructeur ou du récépissé de la déclaration d'achèvement des travaux. Mais, en pratique, le service est amené à apprécier la date d'achèvement en fonction des éléments d'information en sa possession. À cet égard, le point de savoir à quelle date une construction ou des travaux de reconstruction ou d'addition de construction peuvent être considérés comme terminés est une question de fait dont la solution appelle un examen des circonstances propres à chaque cas particulier. Il se dégage de la jurisprudence du conseil d'État une règle constante selon laquelle la construction d'un immeuble ou les travaux de reconstruction ou d'addition de construction doivent être tenus pour achevés lorsque l'état d'avancement des travaux est tel qu'il permet une utilisation effective de l'immeuble en cause, c'est-à-dire que les locaux sont habitables.

> **Exemple :** Monsieur X détient depuis N -21 un immeuble d'habitation qu'il donne depuis son acquisition en location meublée pour un montant de 1 700 € par mois. Monsieur X a, en outre, acquis un immeuble en l'état futur d'achèvement le 1er janvier N -1. Cet immeuble a été achevé le 15 juillet N et mis en location effective le 1er septembre N.
>
> En N, Monsieur X a perçu des recettes relatives à cet immeuble s'élevant à 10 000 €, le loyer mensuel s'élevant à 2 500 €. Pour l'application du prorata temporis, la location est réputée avoir débuté le 15 juillet N, soit une durée de location de 170 jours. Le montant des recettes à prendre en compte pour l'appréciation du caractère professionnel de l'activité s'élève, en N -1, à 20 400 € et, en N, à 20 400 + 10 000 x 365 / 170 = 41 871 €.

200

Les recettes doivent également être ajustées prorata temporis en cas de cessation totale de l'activité de location meublée, appréciée globalement au niveau du foyer fiscal. Dans ce cas, les recettes afférentes à chacun des immeubles qui sont cédés ou qui cessent d'être loués doivent être ramenées

à douze mois. En revanche, si l'un des locaux d'habitation cesse d'être loué en meublé sans que l'activité de location meublée cesse, il n'y a pas lieu d'ajuster prorata temporis les recettes provenant de la location de cet immeuble.

Exemple : Monsieur Y détient deux appartements qu'il donne en location meublée. Le premier est loué pour un loyer mensuel s'élevant à 1 800 €, le second pour un loyer mensuel s'élevant à 1 500 €. Le 1er mars N, Monsieur Y cède son premier appartement. Le montant des recettes à prendre en compte pour l'appréciation du caractère professionnel de l'activité s'élève, en N, à 21 600 €.

Monsieur Z détient deux appartements qu'il donne en location meublée. Le premier est loué pour un loyer mensuel s'élevant à 1 800 €, le second pour un loyer mensuel s'élevant à 1 500 €. Le 1er mars N, il cède son premier appartement, puis le 31 mai N son second appartement, ce qui met un terme à son activité de location meublée. Le montant des recettes à prendre en compte pour l'appréciation du caractère professionnel de l'activité s'élève, en N, à 3 600 x 365 / 60 + 7 500 x 365 / 151 = 40 029 €.

2. Mesure transitoire

210

Afin d'assurer un passage progressif entre les anciennes et les nouvelles règles de détermination du caractère professionnel de la location meublée, l'article 90 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009 a instauré un mécanisme transitoire pour l'appréciation de la prépondérance des recettes de location par rapport aux autres revenus. Il n'existe en revanche aucun mécanisme transitoire pour l'appréciation du montant minimal de recettes.

220

Ce mécanisme transitoire prend la forme d'une sur-pondération des recettes afférentes aux locations :

- ayant commencé avant le 1er janvier 2009, le début de la location étant apprécié selon les modalités commentées au II-C-1 § 170 ;

- ou portant sur un local d'habitation acquis ou réservé avant le 1er janvier 2009 dans les conditions prévues à l'article L. 261-2 du code de la construction et de l'habitation (CCH), à l'article L. 261-3 du CCH, à l'article L. 261-15 du CCH ou à l'article L. 262-1 du CCH, c'est-à-dire acquis à terme, en l'état futur d'achèvement ou en l'état futur de rénovation ou ayant été l'objet d'un contrat préliminaire par lequel le vendeur s'est engagé à le réserver à l'acheteur. Le contrat de réservation n'ayant pas date certaine, il appartient au contribuable de justifier de sa date de signature par tous moyens, par exemple au vu de la date du dépôt de garantie versé en contrepartie de la réservation conformément à l'article R*. 261-28 du CCH ou par la production du courrier recommandé de transmission du contrat.

230

La sur-pondération des recettes ainsi déterminées s'effectue en les multipliant par un coefficient égal à cinq, diminué de deux cinquièmes par année écoulée depuis le début de la location, dans la limite de dix années à compter du début de celle-ci. Il est précisé qu'une année s'entend d'une période de douze mois. Le coefficient multiplicateur doit être calculé local d'habitation par local d'habitation et varie en fonction de l'ancienneté de chacun. En cas de début de location en cours de mois, il sera admis que celui-ci soit réputé survenir au premier jour du mois suivant.

240

Ce dispositif transitoire peut se cumuler avec les dispositions applicables en cas de commencement de location ou de cessation d'activité. Dans cette situation, le montant des recettes doit tout d'abord être ramené sur une période de 365 jours. Le montant des recettes ainsi ramené à l'année est ensuite pris en compte pour l'application des règles transitoires de sur-pondération.

Exemple :

Monsieur T exerce une activité de location meublée depuis le 14 février 2005. Il a réalisé au cours de l'année N un montant de recettes de 25 200 € (loyer de 2 100 € mensuel). Au 1er janvier 2009, le nombre d'années écoulées depuis le début de la location (période de 12 mois) est de 3. Les recettes à retenir pour la période du 1er janvier 2009 au 1er mars 2009 s'élèvent donc à 15 960 € [2 x 2 100 x (5-3 x 2/5)]. À compter du 1er mars 2009, le nombre d'années écoulées depuis le début de la location est de 4.

Les recettes à retenir pour la période du 1er mars 2009 au 31 décembre 2009 s'élèvent donc à 71 400 € [10 x 2 100 x (5-4 x 2/5)]. Ainsi au titre de 2009, pour l'appréciation du montant minimal de recettes, il conviendra de retenir un montant s'élevant à 15 960 + 71 400 = 87 360 €.

Monsieur U a acquis un appartement en l'état futur d'achèvement le 1er janvier 2008. L'immeuble a été achevé et mis en location le 1er novembre 2009. En 2009, Monsieur U a perçu des recettes afférentes à cet immeuble s'élevant à 5 000 €. S'agissant de l'année de commencement de la location, le montant des recettes doit tout d'abord être ramené à l'année soit 5 000 x 365 / 61 = 29 918 €, soit un montant supérieur à 23 000 € (limite applicable pour l'année 2009). En 2009, le nombre d'années écoulées depuis le début de la location est nul. Pour l'appréciation de la prépondérance des recettes de location par rapport aux autres revenus, celles-ci seront donc comptées pour le quintuple de leur valeur, soit 149 590 € (29 918 x 5). Il est rappelé que cette majoration ne s'applique pas pour l'appréciation du montant minimal de recettes.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025